Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)

de 12 de junio de 2014*

«Procedimiento prejudicial — Concepto de "órgano jurisdiccional de uno de los Estados miembros" — Tribunal Arbitral Tributário — Directiva 69/335/CEE — Artículos 4 y 7 — Aumento del capital social de una sociedad de capital — Impuesto sobre actos jurídicos documentados en vigor a 1 de julio de 1984 — Supresión de dicho impuesto sobre actos jurídicos documentados posteriormente, seguida de reintroducción del mismo»

En el asunto C-377/13,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa — CAAD) (Portugal), mediante resolución de 31 de mayo de 2013, recibida en el Tribunal de Justicia el 3 de julio de 2013, en el procedimiento entre

**Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA**

y

**Autoridade Tributária e Aduaneira,**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda),

integrado por la Sra. R. Silva de Lapuerta, Presidenta de Sala, el Sr. K. Lenaerts (Ponente), Vicepresidente del Tribunal, y los Sres. G. Arestis, J.-C. Bonichot y A. Arabadjiev, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Szpunar;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre de Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA, por el Sr. F. Fernandes Lourenço, advogado;

— en nombre del Gobierno portugués, por los Sres. L. Inez Fernandes y J. Menezes Leitão y la Sra. A. Cunha, en calidad de agentes;

— en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. P. Guerra e Andrade y la Sra. L. Lozano Palacios, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: portugués.

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 8 de abril de 2014;

dicta la siguiente

## Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 4, 7 y 10, letra a), de la Directiva 69/335/CEE del Consejo, de 17 de julio de 1969, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales (DO L 249, p. 25; EE 09/01, p. 22), en su versión modificada por la Directiva 85/303/CEE del Consejo, de 10 de junio de 1985 (DO L 156, p. 23; EE 09/01, p. 171).

2 Dicha petición fue planteada en el marco de un litigio entre Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA (en adelante «Ascendi») y la Autoridade Tributaria e Aduaneira (Administración tributaria y aduanera portuguesa) con respecto a la resolución de esta última, de 6 de agosto de 2012, mediante la que se rechaza la devolución del impuesto sobre actos jurídicos documentados que abonó con respecto a cuatro operaciones de ampliación de capital realizadas entre los meses de diciembre de 2004 y noviembre de 2006 (en adelante, la «resolución controvertida»).

### Marco jurídico

*El Derecho de la Unión*

3 Conforme a su primer considerando, la Directiva 69/335 tenía por objeto promover la libre circulación de capitales, que se concebía como libertad fundamental esencial para la creación de un mercado interior. Con este fin, y como resulta de sus considerandos sexto a octavo, esta Directiva buscaba armonizar el impuesto al que están sometidas las aportaciones de capital a las sociedades en la Unión Europea mediante el establecimiento de un impuesto único sobre la concentración de capitales que sólo pueda aplicarse una vez en el seno del mercado común y mediante la supresión de todos los demás impuestos indirectos que tengan las mismas características que este impuesto único.

4 El artículo 1 de la Directiva 69/335 disponía que los «Estados miembros percibirán un impuesto sobre las aportaciones de capital a las sociedades, armonizado conforme a las disposiciones de los artículos 2 al 9 y denominado en lo sucesivo impuesto sobre las aportaciones».

5 La Directiva 85/303 introdujo otras modificaciones sustanciales en la Directiva 69/335, en concreto en los artículos 4, apartado 2, y 7 de ésta. Los considerandos segundo a cuarto de la Directiva 85/303 establecen lo siguiente:

«considerando que los [efectos] económicos del derecho de aportación son desfavorables para la concentración y el desarrollo de las empresas; que estos efectos son particularmente negativos en la coyuntura actual, que exige imperativamente que se dé prioridad al relanzamiento de las inversiones;

considerando que la mejor solución para alcanzar estos objetivos consistiría en suprimir el derecho de aportación; que las pérdidas de ingresos que resultarían de tal medida parecen no obstante inaceptables para ciertos Estados miembros; que se impone por consiguiente dejar a los Estados miembros la posibilidad de eximir o de someter al derecho de aportación todas o parte de las operaciones que entran en el ámbito de aplicación de este derecho [...]

considerando que convienen queden exentas obligatoriamente las operaciones actualmente sujetas al tipo reducido de derecho de aportación».

6 El artículo 4 de la Directiva 69/335, en su redacción dada por la Directiva 85/303 (en lo sucesivo, «Directiva 69/335»), disponía:

«1. Estarán sujetas al impuesto sobre las aportaciones las siguientes operaciones:

[...]

c) el aumento del capital social de una sociedad de capital mediante la aportación de bienes de cualquier naturaleza;

[...]

2. Podrán continuar siendo sometidas al derecho de aportación las operaciones siguientes, siempre que el 1 de julio de 1984 estuviesen gravadas al tipo del 1 %,

a) el aumento del capital social de una sociedad de capital mediante la capitalización de beneficios o reservas permanentes o provisionales;

[...]»

7 A tenor del artículo 7 de la Directiva 69/335:

«1. Los Estados miembros eximirán del derecho de aportación a las operaciones, distintas de las contempladas en el artículo 9 que estuvieran exentas o gravadas a un tipo igual o inferior al 0,50 % el 1 de julio de 1984.

La exención quedará sometida a las condiciones aplicables en dicha fecha para la concesión de la exención, o, en su caso, para la imposición a un tipo igual o inferior al 0,50 %.

[...]

2. Los Estados miembros podrán eximir del derecho de aportación a todas las operaciones distintas de las contempladas en el apartado 2, o bien someterlas a un tipo único que no exceda del 1 %.

[...]»

8 El artículo 10, letra a) de la Directiva 69/335 establecía:

«Al margen del impuesto sobre las aportaciones los Estados miembros no percibirán, en lo que respecta a las sociedades, asociaciones o personas morales que persigan fines lucrativos, ningún impuesto, cualquiera que sea su forma:

a) sobre las operaciones contempladas en el artículo 4;

[...]»

9 La fecha límite para la transposición de la Directiva 85/303/CEE era el 1 de enero de 1986.

10 La Directiva 69/335 fue derogada por la Directiva 2008/7/CE del Consejo, de 12 de febrero de 2008, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales (DO L 46, p. 11). Dicha derogación es, sin embargo, posterior a los hechos a que se refiere el litigio principal.

*Derecho nacional*

11 El artículo 145 de la tarifa general relativa al impuesto sobre actos jurídicos documentados (Tabela Geral do Imposto de Selo; en lo sucesivo, «TGIS»), aprobada mediante Decreto-ley nº 21196, de 28 de noviembre de 1932, en su redacción vigente el 1 de julio de 1984, establecía:

«Refuerzo o ampliación del capital de las sociedades, sobre el importe de la ampliación:

a) sociedades civiles — 5 por mil (efectos timbrados);

b) sociedades de capital [...] — 2 por ciento (efectos timbrados);

c) otras sociedades — 7 por mil (efectos timbrados).

1. En el caso de las sociedades mencionadas en las letras a) y c) se añadirá el timbre previsto en el artículo 93.

2. Queda exonerado del impuesto, el refuerzo o la ampliación de capital social realizados mediante aportaciones dinerarias.»

12 Posteriormente, el Decreto-ley nº 223/91, de 18 de junio de 1991, que modificó la redacción del artículo 145, apartado 2, de la TGIS, dejó exento del impuesto sobre actos jurídicos documentados «el refuerzo o la ampliación de capital social de las sociedades de capital» exonerando así las ampliaciones de capital social de la sociedades de capital del impuesto sobre actos jurídicos documentados, independientemente de la forma bajo la que se realizase dicha ampliación.

13 En virtud del Decreto-ley nº 322-B/2001, de 14 de diciembre de 2001, que añadió un apartado 3 al artículo 26 de la TGIS, todas las ampliaciones de capital, independientemente de la forma bajo la que se realizasen, quedaron sujetas a un impuesto sobre actos jurídicos documentados al tipo del 0,40 % sobre el importe de la ampliación.

## Litigio principal y cuestión prejudicial

14 Entre el 15 de diciembre de 2004 y el 29 de noviembre de 2006, Ascendi, sociedad de capital, realizó cuatro operaciones de ampliación de su capital, mediante conversión en capital social de créditos de los accionistas frente a la sociedad existentes en razón de la realización por estos últimos, con carácter previo a dichas operaciones, de determinadas prestaciones accesorias en favor de dicha sociedad. Como consecuencia de estas ampliaciones de capital, Ascendi pagó un importe total de 205 381,95 euros en concepto de impuesto sobre actos jurídicos documentados, así como de gastos notariales y de registro.

15 El 28 de marzo de 2008, Ascendi reclamó a la Autoridade Tributária e Aduaneira la devolución de las cantidades satisfechas en concepto de impuesto sobre actos jurídicos documentados como consecuencia de las mencionadas operaciones de ampliación de capital. Dicha solicitud fue rechazada mediante la resolución controvertida.

16 Ascendi planteó el litigio ante el Tribunal Arbitral Tributário (tribunal arbitral en materia tributaria).

17 En la resolución de remisión, el Tribunal Arbitral Tributário estima, en primer lugar, que cumple todos los requisitos previstos en el artículo 267 TFUE a los efectos de ser considerado como un órgano jurisdiccional de uno de los Estados miembros, en el sentido de este artículo.

18 A continuación, el Tribunal Arbitral Tributário se pregunta sobre si el Decreto-ley nº 322-B/2001, sobre el que se fundamenta la resolución controvertida, es compatible con los artículos 4, 7 y 10, letra a), de la Directiva 69/335. En este sentido, se refiere en primer lugar a la ampliación de capital de Ascendi, que recuerda que, en Portugal, las operaciones de ampliación de capital están exentas de impuesto sobre actos jurídicos documentados desde el año 1991, conforme al Decreto-ley nº 223/91 y que, en el caso concreto de las ampliaciones de capital realizadas mediante aportaciones dinerarias, la exención se remontaba incluso al mes de mayo de 1984. Por ello, la reintroducción, durante el año 2001, mediante el Decreto-ley nº 322-B/2001, de un impuesto sobre actos jurídicos documentados infringe, según Ascendi, las disposiciones de la mencionada Directiva.

19 El Tribunal Arbitral Tributário subraya que esta argumentación es discutida por la Administración Tributária e Aduaneira. Según esta última, tratándose de operaciones de ampliación de capital, el artículo 7, apartado 1, de la Directiva 69/335 impondría solamente a los Estados miembros la obligación de dejar exento del impuesto sobre las aportaciones de capital las operaciones que, a 1 de julio de 1984, estaban exentas o que tributaban a un tipo inferior al 0,50 %. Esta disposición no afectaría a las operaciones de ampliación de capital de las que se trata en el procedimiento principal, realizadas de forma distinta a una aportación dineraria. En efecto, el 1 de julio de 1984, la normativa nacional preveía, en lo que respecta a estas operaciones, la aplicación de un impuesto sobre actos jurídicos documentados a un tipo superior al 0,50 %.

20 El Tribunal Arbitral Tributário estima, por último, que no se puede deducir claramente una respuesta de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia. En efecto, en el asunto que dio lugar a la sentencia Optimus — Telecomunicações (C-366/05, EU:C:2007:366), la operación de ampliación de capital había sido realizada mediante aportaciones dinerarias. Por ello, esta última operación, al contrario de aquellas que son objeto del procedimiento principal, habían quedado exentas del impuesto sobre actos jurídicos documentados el 1 de julio de 1984.

21 En estas circunstancias, el Tribunal Arbitral Tributário decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la cuestión prejudicial siguiente:

«¿Se oponen los artículos 4, apartados 1, letra c), y 2, letra a), 7, apartado 1, y 10, letra a), de la Directiva 69/335 […] a una normativa nacional, como la contenida en el Decreto-ley nº 322-B/2001, de 14 de diciembre, que pasó a gravar con el impuesto sobre actos jurídicos documentados las ampliaciones de capital social de las sociedades de capital efectuadas mediante la conversión en capital social de créditos de los accionistas por prestaciones accesorias anteriormente realizadas en favor de la sociedad, aunque dichas prestaciones accesorias se hubieran hecho en dinero, teniendo en cuenta que a 1 de julio de 1984 la legislación nacional gravaba las citadas ampliaciones de capital, realizadas de ese modo, con el impuesto sobre actos jurídicos documentados, a un tipo impositivo del 2 %, y que en esa misma fecha las ampliaciones de capital mediante aportaciones dinerarias estaban exentas del mencionado impuesto?»

## Sobre la competencia del Tribunal de Justicia

22 A título preliminar, conviene examinar si el Tribunal Arbitral Tributário debe ser considerado un órgano jurisdiccional de uno de los Estados miembros, en el sentido del artículo 267 TFUE.

23 A este respecto, debe recordarse que, conforme a una reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, para apreciar si el organismo remitente posee el carácter de «órgano jurisdiccional», en el sentido del artículo 267 TFUE, cuestión que pertenece únicamente al ámbito del Derecho de la Unión, el Tribunal de Justicia deberá tener en cuenta un conjunto de elementos, como son el origen legal del organismo, su permanencia, el carácter obligatorio de su jurisdicción, el carácter contradictorio del procedimiento y la aplicación por parte del organismo de normas jurídicas, así como su independencia (sentencia Belov, C-394/11, EU:2013:48, apartado 38 y jurisprudencia citada). Además, los órganos

jurisdiccionales nacionales sólo pueden pedir al Tribunal de Justicia que se pronuncie si ante ellos está pendiente un litigio y si deben adoptar su resolución en el marco de un procedimiento que concluya con una decisión de carácter jurisdiccional (véanse, en particular, las sentencias Syfait y otros, C-53/03, EU:C:2005:333, apartado 29, y Belov, EU:C:2013:48, apartado 39).

24 En el procedimiento principal, resulta de las indicaciones proporcionadas en la resolución de remisión que los tribunales arbitrales en materia tributaria tienen origen legal. Los tribunales arbitrales figuran, en efecto, en la lista de órganos jurisdiccionales nacionales, en el artículo 209 de la Constitución de la República Portuguesa. Por otra parte, el artículo 1 del Decreto-ley nº 10/2011, de 20 de enero de 2011, relativo al régimen jurídico del arbitraje tributario, establece que el arbitraje tributario constituye un medio alternativo de resolución jurisdiccional de litigios en materia tributaria para apreciar la legalidad de la liquidación de cualquier impuesto.

25 Por otra parte, como elemento del sistema de resolución jurisdiccional de litigios en el ámbito tributario, los tribunales arbitrales en materia tributaria cumplen la exigencia de permanencia.

26 En efecto, tal y como puso de manifiesto el Abogado General en el punto 37 de sus conclusiones, aun cuando la composición de las formaciones juzgadoras del Tribunal Arbitral Tributário sea efímera y que la actividad de éstos termina después de que hayan resuelto, no es menos cierto que, en su conjunto, el Tribunal Arbitral Tributário presenta, como elemento de dicho sistema, un carácter de permanencia.

27 En lo que se refiere al carácter obligatorio del órgano jurisdiccional, procede recordar que este elemento está ausente en el marco del arbitraje convencional, dado que no hay ninguna obligación para las partes contratantes, ni de hecho ni de Derecho, de confiar la resolución de sus diferencias al arbitraje y que las autoridades públicas del Estado miembro concernido no están ni implicados en la elección de la vía del arbitraje ni llamados a intervenir de oficio en el desarrollo del procedimiento ante el árbitro (sentencia Denuit y Cordenier, C-125/04, EU:C:2005:69, apartado 13 y jurisprudencia citada, y el auto Merck Canada, C-555/13, EU:C:2014:92, apartado 17).

28 No obstante, el Tribunal de Justicia consideró admisibles las cuestiones prejudiciales planteadas por un tribunal arbitral de origen legal, cuyas resoluciones eran vinculantes para las partes y cuya competencia no dependía del acuerdo de éstas (auto Merck Canada, EU:C:2014:92, apartado 18 y jurisprudencia citada).

29 Por ello, tal y como puso de manifiesto el Abogado General en los puntos 28 y 40 de sus conclusiones, el Tribunal Arbitral Tributário, cuyas decisiones son vinculantes para las partes en virtud del artículo 24, apartado 1, del Decreto-Ley nº 10/2011, se distingue de un órgano arbitral en sentido estricto. En efecto, su competencia resulta directamente de las disposiciones del Decreto-ley nº 10/2011, no estando, por ello, subordinada a la previa expresión por las partes de la voluntad de someter sus diferencias a arbitraje (véase, por analogía, la sentencia Danfoss, 109/88, EU:C:1989:383, apartado 7). Así, cuando el contribuyente recurrente somete su discrepancia al arbitraje tributario, la competencia del Tribunal Arbitral Tributário tiene, conforme al artículo 4, apartado 1, del Decreto-Ley nº 10/2001, carácter obligatorio para la autoridad tributaria y aduanera.

30 La naturaleza contradictoria del procedimiento ante los tribunales arbitrales en materia tributaria está, por su parte, garantizada por los artículos 16 y 28 del Decreto-ley nº 10/2011. Por otra parte, conforme al artículo 2, apartado 2, de la misma norma, los tribunales arbitrales en materia tributaria «resuelven conforme al Derecho positivo, estando prohibido el recurso a la equidad».

31 En lo que respecta a la independencia de los tribunales arbitrales en materia tributaria, resulta, por una parte, de la resolución de remisión, que los árbitros que componen el Tribunal Arbitral Tributário ante el cual se planteó el litigio en el procedimiento principal fueron designados, conforme al artículo 6 del

Decreto-ley nº 10/2011, por el Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (Consejo Deontológico del Centro de Arbitraje Administrativo) de entre la lista de árbitros creada por esta institución.

32 Por otra parte, el artículo 9 del Decreto-ley nº 10/2011 prevé que los árbitros estarán sometidos a los principios de imparcialidad y de independencia. En otro orden de cosas, el artículo 8, apartado 1, de dicho Decreto-ley prevé, como una circunstancia que impediría el ejercicio de la función arbitral, la existencia de cualquier vínculo familiar o profesional entre el árbitro y una de las partes en litigio. Se garantiza así que el tribunal arbitral de que se trate tiene la condición de tercero con respecto a la autoridad que adoptó la resolución objeto de recurso (véanse la sentencia RTL Belgium, C-517/09, EU:C:2010:821, apartado 38 y jurisprudencia citada, y el auto Devillers, C-167/13, EU:C:2013:804, apartado 15).

33 Por último, tal y como resulta del artículo 1 del Decreto-ley nº 10/2011, los tribunales arbitrales en materia tributaria se pronuncian en el marco de un procedimiento que concluye mediante una resolución de carácter jurisdiccional.

34 Se desprende del conjunto de consideraciones anteriores que el órgano de remisión presenta todos los elementos necesarios para ser calificado como un órgano jurisdiccional de uno de los Estados miembros en el sentido del artículo 267 TFUE.

35 Por lo tanto, el Tribunal de Justicia es competente para responder a la cuestión planteada por el órgano jurisdiccional remitente.

**Sobre la cuestión prejudicial**

36 Mediante su cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional de remisión pregunta, esencialmente, si los artículos 4, 7 y 10, letra a), de la Directiva 69/335 se oponen a una legislación de un Estado miembro que reintroduce un impuesto sobre actos jurídicos documentados sobre las operaciones de ampliación de capital social de una sociedad de capital, que estaban sujetas a dicho impuesto a 1 de julio de 1984 pero que quedaron exentas posteriormente.

37 Según Ascendi, operaciones como las que son objeto del procedimiento principal estaban ya exentas del impuesto sobre actos jurídicos documentados el 1 de julio de 1984, en virtud del Derecho nacional entonces aplicable.

38 A este respecto, procede sin embargo recordar que no corresponde al Tribunal de Justicia, en el marco de una remisión prejudicial, pronunciarse sobre la interpretación de las disposiciones nacionales o sobre la apreciación del contexto fáctico que rodea al litigio principal, tarea que incumbe exclusivamente al órgano jurisdiccional remitente (véanse las sentencias Angelidaki y otros, C-378/07 a C-380/07, EU:C:2009:250, apartado 48, y van Delft y otros C-345/09, EU:C:2010:610, apartado 114).

39 Ahora bien, se desprende de los términos de la cuestión prejudicial que, a 1 de julio de 1984, la legislación nacional sometía las operaciones de ampliación de capital, como las que son objeto del procedimiento principal, a un impuesto sobre actos jurídicos documentados a un tipo del 2 %.

40 En lo que respecta a si las disposiciones de la Directiva 69/335 se oponen a una normativa nacional como la controvertida en el litigio principal, procede recordar, en primer lugar, que esta normativa grava mediante un impuesto sobre actos jurídicos documentados las operaciones de aumento de capital de una sociedad de capital. Al gravar las concentraciones de capital como tales, este impuesto sobre actos jurídicos documentados constituye un impuesto sobre las aportaciones de capital, en el sentido del artículo 1 de la Directiva 69/335.

41 En dichas circunstancias, la interpretación del artículo 10 de la Directiva 69/335, que sólo se refiere a impuestos indirectos distintos del impuesto sobre las aportaciones de capital, carece de relevancia para la resolución del litigio objeto del procedimiento principal.

42 Debe señalarse, a continuación, que las operaciones controvertidas en el litigio principal están comprendidas en el ámbito de aplicación del artículo 4, apartado 1, letra c), de la Directiva 69/335. En efecto, las distintas ampliaciones de capital social de la sociedad de capital afectada fueron realizadas «mediante la aportación de bienes de cualquier naturaleza», a los efectos de dicho artículo, a saber, mediante la conversión en capital social de créditos de los accionistas frente a la sociedad, existentes en razón de la realización por estos últimos, con carácter previo a dichas ampliaciones, de determinadas prestaciones accesorias en favor de dicha sociedad.

43 En lo que respecta a las operaciones previstas en el artículo 4, apartado 1, de la Directiva 69/335, dicha disposición prevé que «estarán sujetas al impuesto sobre las aportaciones de capital».

44 Sin embargo, a pesar de la redacción del apartado 1 del mencionado artículo 4, resulta del artículo 7 de la referida Directiva que no existe ninguna obligación de someter al impuesto sobre las aportaciones de capital las operaciones comprendidas en el ámbito de aplicación de la primera de dichas disposiciones.

45 Antes al contrario, el Tribunal de Justicia consideró que el artículo 7, apartado 1, de la Directiva 69/335 conlleva, para los Estados miembros, la obligación clara e incondicional de exonerar del impuesto sobre las aportaciones de capital todas las operaciones comprendidas en el ámbito de aplicación de dicha Directiva que, a 1 de julio de 1984, estuvieran exentas o sujetas a un tipo igual o inferior al 0,50 % (véanse las sentencias Optimus — Telecomunicações, C-366/05, EU:C:2007:366, apartado 30, y Pak-Holdco, C-372/10, EU:C:2012:86, apartado 28). Dicha obligación, así como las otras obligaciones que resultan de la Directiva 69/335, vinculan a la República Portuguesa desde el 1 de enero de 1986, fecha de la adhesión de este Estado a la Unión Europea.

46 No obstante, en la medida en que operaciones como aquellas de las que se trata en el procedimiento principal, comprendidas en el ámbito de aplicación del artículo 4, apartado 1, de la Directiva 69/335, estuvieran, a 1 de julio de 1984, sometidas a un impuesto sobre las aportaciones de capital a un tipo superior al 0,50 %, la República Portuguesa podía, de conformidad con el artículo 7, apartado 2, de dicha Directiva, decidir seguir sometiendo este tipo de operaciones al impuesto sobre las aportaciones de capital en el momento de su adhesión a la Unión, el 1 de enero de 1986 (véase, en este sentido, la sentencia Logstor ROR Polska, C-212/10, EU:C:2011:404, apartado 34).

47 Por último, queda todavía por examinar si un Estado miembro, después de haber renunciado, en el año 1991, a percibir un impuesto sobre las aportaciones de capital sobre las operaciones comprendidas en el ámbito de aplicación del artículo 4, apartado 1, de la Directiva 69/335, podía decidir reintroducir dicho impuesto en el año 2001.

48 Dado que los artículos 4, apartado 1, y artículo 7, apartados 1 y 2, de la Directiva 69/335 no se refieren expresamente a la situación en la que un impuesto hubiera sido derogado y posteriormente reintroducido después del 1 de julio de 1984, procede recurrir a una interpretación teleológica de las normas afectadas, con el fin de buscar el objetivo perseguido por éstas.

49 En este sentido, se desprende de los considerandos segundo y tercero de la Directiva 85/303 que la Directiva 69/335 tendía a limitar, o a suprimir, el impuesto sobre las aportaciones de capital. En lo que respecta a este objetivo, resulta del tercer considerando que sólo en razón de las dificultades presupuestarias a las que se habrían enfrentado en caso de supresión del impuesto sobre las aportaciones de capital, se permitió mantener dicho impuesto a los Estados miembros que no hubieran renunciado a recaudar dicho impuesto (véase, en este sentido, la sentencia Logstor ROR Polska, EU:C:2011:404, apartado 36).

50 La referencia a la fecha del 1 de julio de 1984, hecha en el artículo 7, apartado 1, primer párrafo, de la Directiva 69/335, no puede constituir para los Estados miembros que, a dicha fecha, gravaban las operaciones controvertidas al impuesto sobre las aportaciones de capital a un tipo superior al 0,50 %, una autorización para reintroducir dicho impuesto después de haber renunciado a él. Efectivamente, la voluntad del legislador de la Unión era la de suprimir el impuesto sobre las aportaciones de capital, mientras que la posibilidad de mantenerlo era únicamente una excepción motivada por el temor a la pérdida de ingresos por los Estados miembros. Por ello, aun cuando la pérdida de ingresos presupuestarios podía justificar el mantenimiento del impuesto sobre las aportaciones de capital más allá del 1 de julio de 1984, dentro de los límites expuestos en el artículo 7, apartado 2, de la mencionada Directiva, dicha pérdida no podía justificar la reintroducción de dicho impuesto (véase, en este sentido, la sentencia Logstor ROR Polska, EU:C:2011:404, apartados 37 a 39).

51 Contrariamente a lo que afirma el gobierno portugués, la obligación de «standstill» resultante de la Directiva 69/335 concierne tanto a las operaciones a las que se refiere el artículo 4, apartado 2, de dicha Directiva como a las mencionadas en el artículo 4, apartado 1, de ésta. En efecto, en una situación como la controvertida en el litigio principal, esta obligación resulta del artículo 7, apartados 1 y 2, de la Directiva 69/335, interpretada a la luz del objetivo de esta última. Por ello, tal y como resulta del apartado 45 de esta sentencia, las obligaciones derivadas, para los Estados miembros, del artículo 7 de la Directiva 69/335 afectan a cualquier operación comprendida en el ámbito de aplicación de dicha Directiva y, por tanto, a cualquier operación comprendida en el ámbito de aplicación de su artículo 4, independientemente de si está mencionada en el apartado 1 o en el apartado 2 de este último artículo.

52 Por ello, procede responder a la cuestión planteada que los artículos 4, apartado 1, letra c), y 7, apartados 1 y 2, de la Directiva 69/335 deben ser interpretados en el sentido de que se oponen a la reintroducción por un Estado miembro de un impuesto sobre las aportaciones de capital sobre operaciones de ampliación de capital social comprendidas en el ámbito de aplicación de la primera de dichas disposiciones, que estaban sujetas a dicho impuesto el 1 de julio de 1984, pero que quedaron exentas posteriormente.

## Costas

53 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados al presentar observaciones ante el Tribunal, distintos de aquellos en que hayan incurrido dichas partes, no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Segunda) declara:

**Los artículos 4, apartado 1, letra c), y 7, apartados 1 y 2, de la Directiva 69/335/CEE del Consejo, de 17 de julio de 1969, relativa a los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales, en su versión modificada por la Directiva 85/303/CEE del Consejo, de 10 de junio de 1985, deben ser interpretados en el sentido de que se oponen a la reintroducción por un Estado miembro de un impuesto sobre las aportaciones de capital sobre las operaciones de ampliación de capital social comprendidas en el ámbito de aplicación de la primera de las citadas disposiciones, que estaban sujetas a dicho impuesto a 1 de julio de 1984 pero que quedaron exentas posteriormente.**

Firmas